เอกสารประกอบการสัมมนา
มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ
(IFRS)

วันเสาร์ที่ 11 กันยายน พ.ศ. 2553

โรงแรมตะวันนา รามาดา ถนนสุรวงศ์ กรุงเทพฯ

1

มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ
(IFRS)



รศ.ดร.วรศักดิ์ ทุมมานนท์

รองศาสตราจารย์ประจำภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ประธานคณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชี สภาวิชาชีพบัญชีฯ

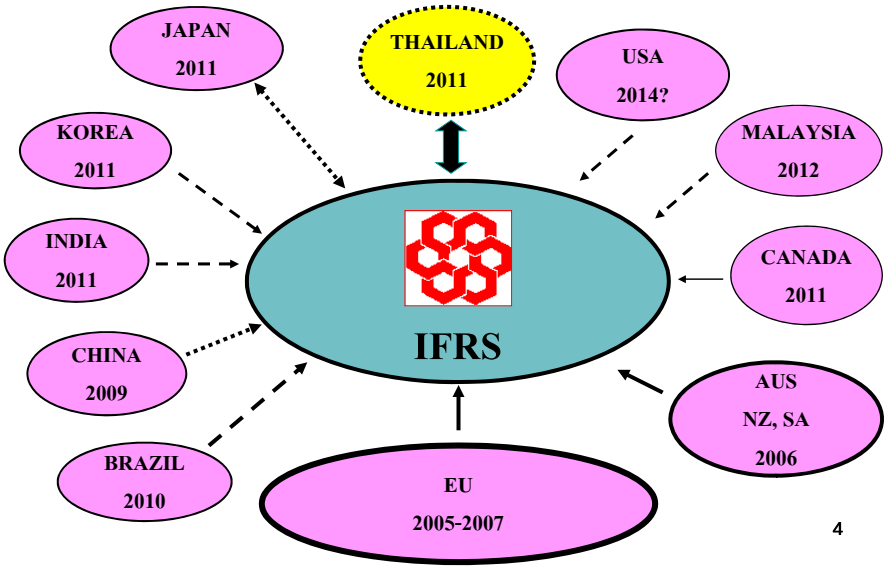
2

มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS)

- โดยทั่วไปหมายรวมทั้ง IFRS และ IAS โดยความแตกต่างที่สำคัญของ IFRS และ IAS คือ
  - IAS (International Accounting Standards) ออกโดย IASC (International Accounting Standards Committee) ในระหว่างปี 1973-2001 และเมื่อ IASB (International Accounting Reporting Standards Board) ซึ่งเป็นผู้สืบทอดของ IASC มีการปรับปรุง IAS โดยไม่มีการแก้ไขที่สำคัญ ก็จะใช้ชื่อ IAS เดิมต่อไป
  - IFRS (International Financial Reporting Standards) ออกโดย IASB นับตั้งแต่ปี 2001 เป็นต้นมา โดยถ้ามีการแก้ไข IAS ในสาระสำคัญ (เช่น IFRS 3)หรือมีการออกมาตรฐานการบัญชีในเรื่องที่ไม่เคยมีมาก่อนก็จะใช้ชื่อ IFRS

3

ADOPTION, CONVERGENCE, EQUIVALENCE ...ACCELERATION OF MOMENTUM



4

มาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศ (IFRS)

- ครอบคลุมถึง
  - มาตรฐานการบัญชี (International Accounting Standard; IAS) (มีผลบังคับใช้มี 29 ฉบับ)
  - มาตรฐานการรายงานทางการเงิน (International Financial Reporting Standard; IFRS) (มีผลบังคับใช้มี 9 ฉบับ)
  - การตีความมาตรฐานการบัญชี (Standing Interpretation Committee; SIC) (มีผลบังคับใช้มี 11 ฉบับ)
  - การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (International Financial Reporting Interpretation Committee; IFRIC) (มีผลบังคับใช้มี 16 ฉบับ)

5

มาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยในปัจจุบัน

- ครอบคลุมถึง
  - มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (มีผลบังคับใช้มี 30 ฉบับ)
  - การตีความมาตรฐานการบัญชี (มีผลบังคับใช้มี 3 ฉบับ)
  - วิธีปฏิบัติทางบัญชี (มีผลบังคับใช้มี 22 ฉบับ)
  - คำชี้แจงกรมพัฒนาธุรกิจการค้า (มีผลบังคับใช้มี 1 ฉบับ)

6

มาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยในปัจจุบัน

- ส่วนใหญ่อ้างอิงจาก IFRS (ปรับปรุง 1993, 1997-1999 และ 2005/2006) ซึ่งอาจแตกต่างจากฉบับที่คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IASB) แก้ไขสิ้นสุดในปี 2008 (IFRS ฉบับเข้าเล่มปี 2009 (Bound Volume 2009)) และฉบับที่มีการปรับปรุงในปี 2009 อย่างมีสาระสำคัญ
  - TAS 1 (2006) การนำเสนองบการเงิน
  - TAS 2 (2006) สินค้าคงเหลือ
  - TAS 7 (2006) งบกระแสเงินสด

7

มาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยในปัจจุบัน

- ส่วนใหญ่อ้างอิงจาก IFRS (ต่อ)
  - TAS 8 (2006) นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
  - TAS 10 (2005) เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบดุล
  - TAS 11 (2006) สัญญาก่อสร้าง
  - TAS 16 (1998) ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
  - TAS 17 (2006) สัญญาเช่า
  - TAS 18 (1993) รายได้

8

มาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยในปัจจุบัน

- ส่วนใหญ่อ้างอิงจาก IFRS (ต่อ)
  - TAS 21 (1993) ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ
  - TAS 23 (2006) ต้นทุนการกู้ยืม
  - TAS 24 (1994) การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
  - TAS 27 (2006) งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ
  - TAS 28 (2006) เงินลงทุนในบริษัทร่วม
  - TAS 31 (2006) ส่วนได้เสียในการร่วมค้า

9

มาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยในปัจจุบัน

- ส่วนใหญ่อ้างอิงจาก IFRS (ต่อ)
  - TAS 33 (1997) กำไรต่อหุ้น
  - TAS 34 (2006) งบการเงินระหว่างกาล
  - TAS 36 (2006) การด้อยค่าของสินทรัพย์
  - TAS 37 (1997) ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น สินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น
  - TAS 38 (2006) สินทรัพย์ไม่มีตัวตน
  - TFRS 3 (2006) การรวมธุรกิจ

10

มาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยในปัจจุบัน

- ส่วนใหญ่อ้างอิงจาก IFRS (ต่อ)
  - TFRS 5 (2006) สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก
- บางฉบับอ้างอิงจาก IFRS ที่ยกเลิกแล้ว
  - TAS 14 (1994) การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน
  - TAS 107 (1998) การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน
  - TAS 103 การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินของธนาคารและสถาบันการเงินที่คล้ายคลึงกัน

11

มาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยในปัจจุบัน

- บางฉบับอ้างอิงจากมาตรฐานการบัญชีของสหรัฐอเมริกา (US GAAP)
  - TAS 102 การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์
  - TAS 104 การบัญชีสำหรับการปรับโครงสร้างหนี้ที่มีปัญหา
  - TAS 105 การบัญชีสำหรับเงินลงทุนในตราสารหนี้และตราสารทุน
  - TAS 106 การบัญชีสำหรับกิจการที่ดำเนินธุรกิจและเฉพาะด้านการลงทุน
- บางฉบับไม่ได้อ้างอิงจากมาตรฐานบัญชีสากล (Local GAAP)
  - TAS 101 หนี้สงสัยจะสูญและหนี้สูญ

12

มาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยในปัจจุบัน

- การตีความมาตรฐานการบัญชี
  - –ฉบับที่ 2 งบการเงินรวม-บริษัทย่อยที่เป็นกิจการเฉพาะกิจ
  - –ฉบับที่ 3 เครื่องมือทางการเงินแบบผสมที่ออกโดยสถาบันการเงิน
  - –ฉบับที่ 9 สินทรัพย์ที่ลูกหนี้โอนให้เพื่อชำระหนี้
- วิธีปฏิบัติทางบัญชี
  - แนวทางในการจัดทำงบการเงินรวม
  - การบัญชีสำหรับสินทรัพย์เลิกใช้งานรอการขาย
  - การตั้งค่าเผื่อหนี้สงสัยจะสูญของธุรกิจ Consumer finance
  - ตัวอย่างการเปิดเผย
  - การบันทึกบัญชีภาระค้ำประกัน

13

มาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยในปัจจุบัน

- วิธีปฏิบัติทางบัญชี (ต่อ)
  - การบัญชีเงินลงทุนในบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วม
  - การบัญชีสินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่ซื้อมาจากบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
  - การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์
  - การเปิดเผยข้อมูลการกันกำไรสะสมเป็นสำรองสำหรับหุ้นซื้อคืน
  - บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาเรื่องการซื้อหุ้นคืน
  - การบันทึกเงินลงทุนในบริษัทย่อยหรือบริษัทร่วมในกรณีที่บริษัทย่อยหรือบริษัทร่วมมีการถือหุ้นในบริษัทใหญ่

14

มาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยในปัจจุบัน

- วิธีปฏิบัติทางบัญชี (ต่อ)
  - การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ในกรณีที่กิจการซื้อโครงการที่ยังก่อสร้างไม่เสร็จมาพัฒนาต่อ
  - วิธีการบันทึกบัญชีในการลดทุนเพื่อล้างขาดทุนสะสม
  - ความเห็นสภาวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับวิธีการแก้ไขการบันทึกบัญชีลดทุนเพื่อล้างขาดทุนสะสมที่ไม่ถูกต้องตามหลักการบัญชี
  - หนังสือเวียนถึงบริษัทจดทะเบียนและบริษัทที่ออกหลักทรัพย์แก่ประชาชน ที่ กลต.ชส.(ว) 3/2549 เรื่อง ความเห็นสภาวิชาชีพบัญชีเกี่ยวกับวิธีการแก้ไขการบันทึกบัญชีลดทุนเพื่อล้างขาดทุนสะสมที่ไม่ถูกต้องตามหลักการบัญชี

15

มาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยในปัจจุบัน

- วิธีปฏิบัติทางบัญชี (ต่อ)
  - ประกาศสภาวิชาชีพฉบับที่ 8/2550 เรื่อง การบันทึกบัญชีเพื่อชดเชยผลขาดทุนสะสมของบริษัทมหาชนจำกัด
  - แนวทางปฏิบัติจากสภาวิชาชีพบัญชี เรื่อง การบันทึกเงินลงทุนในบริษัทย่อย บริษัทร่วมและการจัดทำงบการเงินรวม
  - ตัวอย่างการเขียนคำอธิบายและการวิเคราะห์ของฝ่ายจัดการ (Management Discussion & Analysis) เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงวิธีการบันทึกบัญชีเงินลงทุน
  - แนวปฏิบัติสำหรับการบันทึกบัญชีสิทธิการเช่า
  - แนวปฏิบัติสำหรับการรวมธุรกิจภายใต้การควบคุมเดียวกัน

16

มาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยในปัจจุบัน

- วิธีปฏิบัติทางบัญชี (ต่อ)
  - การบันทึกต้นทุนการกู้ยืมเป็นต้นทุนของสินทรัพย์ (หนังสือที่ กลต.ช. 1881/2551 หนังสือที่ สวบช. 2542/2552)
  - เอกสารเผยแพร่ที่ อช. 6/2547 เรื่อง "การจัดทำงบการเงินรวม"
  - ร่างแนวปฏิบัติทางการบัญชี เรื่อง ธุรกรรมการแปลงสินทรัพย์เป็นหลักทรัพย์
  - ร่างแนวปฏิบัติทางบัญชี เรื่อง การบัญชีสำหรับตราสารอนุพันธ์
- คำชี้แจงกรมพัฒนาธุรกิจการค้า เรื่อง แนวทางปฏิบัติทางบัญชีในการจ่ายเงินปันผล ตามพระราชบัญญัติบริษัทมหาชนจำกัด พ.ศ. 2535

17

มาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยในปัจจุบัน

- ยกเว้นการบังคับใช้กับธุรกิจที่ไม่ใช่บริษัทมหาชน จำกัด ตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชีฉบับที่ 21/2550 เรื่อง การยกเว้นการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชี
  - TAS 7 งบกระแสเงินสด
  - TAS 14 การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน
  - TAS 24 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้อง
  - TAS 27 งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ
  - TAS 28 เงินลงทุนในบริษัทร่วม
  - TAS 31 ส่วนได้เสียในการร่วมค้า

18

มาตรฐานการบัญชีและ มาตรฐานการรายงานทางการเงินไทยในปัจจุบัน

- ยกเว้นการบังคับใช้กับธุรกิจที่ไม่ใช่บริษัทมหาชน จำกัด (ต่อ)
  - TAS 36 การด้อยค่าของสินทรัพย์
  - TAS 107 การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน

19

อนาคต: มาตรฐานการบัญชีที่ยกเว้น สำหรับกิจการที่มิใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะ (ทั้งฉบับ)

- TAS 7 งบกระแสเงินสด
- TAS 12 ภาษีเงินได้
- TAS 14 การเสนอข้อมูลทางการเงินจำแนกตามส่วนงาน
- TAS 24 การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้อง
- TAS 27 งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ
- TAS 28 เงินลงทุนในบริษัทร่วม
- TAS 31 ส่วนได้เสียในการร่วมค้า
- TAS 107 การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลเครื่องมือทางการเงิน

20

มาตรฐานการบัญชีที่ยกเว้นสำหรับ
กิจการที่มิใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะ (บางส่วนของมาตรฐาน)

- TAS 36 การด้อยค่าของสินทรัพย์
  - ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ต้องพิจารณาถึงข้อบ่งชี้ในการด้อยค่าของสินทรัพย์ หากมีข้อบ่งชี้กิจการต้องประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ เพื่อพิจารณาว่าต้องรับรู้ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ อย่างไรก็ตาม อาจใช้วิธีการในการวัดมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์ที่สมเหตุสมผลและน่าเชื่อถือ ซึ่งแตกต่างไปจากวิธีการที่ระบุไว้ใน TAS 36

มาตรฐานการบัญชีที่ (คาดว่า) ยกเว้นสำหรับ
กิจการที่มิใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะ (บางส่วนของมาตรฐาน)

- TAS 20 การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล
- TAS 41 เกษตรกรรม
- TFRS 7 การเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน
- TFRS 8 ส่วนงานดำเนินงาน

22

มาตรฐานการบัญชีที่ (คาดว่า) ยกเว้นสำหรับ
กิจการที่มิใช่กิจการที่มีส่วนได้เสียต่อสาธารณะ (บางส่วนของมาตรฐาน)

- TAS 19 ผลประโยชน์ของพนักงาน
  - ต้องรับรู้รายการผลประโยชน์พนักงานตามที่กล่าวไว้ใน TAS ฉบับนี้ ทั้งนี้สำหรับวิธีการที่ใช้ในการวัดมูลค่าผลประโยชน์พนักงาน กิจการไม่จำเป็นต้องใช้เทคนิคของคณิตศาสตร์ประกันภัย แต่อาจเลือกใช้วิธีการอื่นที่สอดคล้องกับการวัดมูลค่าของประมาณการที่ดีที่สุดของรายจ่ายตาม TAS 37

23

แนวทางการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี มาตรฐานการรายงานทางการเงิน การตีความมาตรฐานการบัญชี และการตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ที่จะมีผลบังคับใช้ปี 2554

*มีการเปลี่ยนแปลงในหลักการสำคัญ

** มิมีการเปลี่ยนแปลงในหลักการสำคัญ

***มาตรฐานฉบับใหม่เพิ่มเติมจากของไทยในปัจจุบัน

24

ฉบับที่	มาตรฐานการบัญชี	PAE	NPAE
1*	การนำเสนองบการเงิน (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	x
2**	สินค้าคงเหลือ (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	x
7**	งบกระแสเงินสด (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	-
8**	นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	x
10**	เหตุการณ์ภายหลังงวดที่รายงาน (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	x
11**	สัญญาก่อสร้าง (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	x

25

ฉบับที่	มาตรฐานการบัญชี	PAE	NPAE
16*	ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (คาดว่าจะสามารถลงประกาศในราชกิจจานุเบกษาได้ประมาณปลายเดือนสิงหาคม 2553)	x	x
17**	สัญญาเช่า (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	x
18**	รายได้ (คาดว่าจะสามารถลงประกาศในราชกิจจานุเบกษาได้ประมาณปลายเดือนสิงหาคม 2553) (*มีส่วนต่างเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ของธุรกิจของอสังหาริมทรัพย์ เนื่องจากจะมีการยกเลิกมาตรฐานการบัญชีของไทยในปัจจุบัน TAS 102 เมื่อมีการประกาศใช้*)	x	x
19***	ผลประโยชน์ของพนักงาน (คาดว่าจะสามารถลงประกาศในราชกิจจานุเบกษาได้ประมาณปลายเดือนสิงหาคม 2553)	x	-
23*	ต้นทุนการกู้ยืม (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	x

26

ฉบับที่	มาตรฐานการบัญชี	PAE	NPAE
24**	การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับบุคคลหรือกิจการที่เกี่ยวข้องกัน (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	-
26***	การบัญชีและการรายงานโครงการผลประโยชน์หลังเกษียณอายุ (คาดว่าจะสามารถลงประกาศในราชกิจจานุเบกษาได้ประมาณปลายเดือนสิงหาคม 2553)	x	-
27*	งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	-
28*	เงินลงทุนในบริษัทร่วม (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	-
29***	การรายงานในภาวะเศรษฐกิจเงินเฟ้อรุนแรง (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	x

27

ฉบับที่	มาตรฐานการบัญชี	PAE	NPAE
31*	ส่วนได้เสียในการร่วมค้า (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	-
33**	กำไรต่อหุ้น (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	x
34**	งบการเงินระหว่างกาล (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	x
36**	การด้อยค่าของสินทรัพย์ (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	-
37**	ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	x

28

ฉบับที่	มาตรฐานการบัญชี	PAE	NPAE
38**	สินทรัพย์ไม่มีตัวตน (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	x
40***	อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	x

29

ฉบับที่	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน	PAE	NPAE
2***	การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (คาดว่าจะสามารถลงประกาศในราชกิจจานุเบกษาได้ประมาณปลายเดือนสิงหาคม 2553)	x	-
3*	การรวมธุรกิจ (คาดว่าจะสามารถลงประกาศในราชกิจจานุเบกษาได้ประมาณปลายเดือนสิงหาคม 2553)	x	x
5**	สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	x
6***	การสำรวจและประเมินค่าแหล่งทรัพยากรแร่ (ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 26 พฤษภาคม 2553)	x	x

30

ฉบับที่	การตีความมาตรฐานการบัญชี	PAE	NPAE
12	งบการเงินรวม-บริษัทย่อยที่เป็นกิจการเฉพาะกิจ	x	-
13	กิจการที่ควบคุมร่วมกัน – การโอนที่ไม่เป็นตัวเงินของผู้ร่วมค้า	x	-
15	สัญญาเช่าดำเนินงาน-สิ่งจูงใจ	x	x
27	Evaluating the Substance of Transactions in the Legal Form of a Lease	x	x
29	การเปิดเผยข้อมูล – ข้อตกลงสัมปทานบริการ		
31	รายได้-รายการแลกเปลี่ยนเกี่ยวกับบริการโฆษณา	x	x
32	สินทรัพย์ไม่มีตัวตน-ต้นทุนเว็บไซต์	x	x

31

ฉบับที่	การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	PAE	NPAE
1	การเปลี่ยนแปลงในหนี้สินที่เกิดขึ้นจากการรื้อ การบูรณะและหนี้สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน	x	x
4	การประเมินว่าข้อตกลงประกอบด้วยสัญญาเช่าหรือไม่	x	x
5	สิทธิบนผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากกองทุนการรื้อถอน การบูรณะและการปรับปรุงสภาพแวดล้อม	x	-
6	Liabilities Arising from Participating in a Specific Market - Waste Electrical and Electronic Equipment	x	x
7	การนำวิธีการปรับปรุงใหม่ภายใต้ IAS 29 เรื่อง การรายงานทางการเงินภายใต้ระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้อรุนแรงมาใช้	x	x
8	ขอบเขตของ TFRS 2	x	-
10	Interim Financial Reporting and Impairment	x	-

32

ฉบับที่	การตีความมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	PAE	NPAE
11	TFRS 2–รายการจ่ายหุ้นในกลุ่มและหุ้นทุนซื้อคืน	x	-
12	ข้อตกลงสัมปทานบริการ	x	x
13	โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า	x	x
14	TAS 19 –ขอบเขตของสินทรัพย์ของโครงการผลประโยชน์ข้อกำหนดของเงินขั้นต่ำที่ต้องสมทบและปฏิสัมพันธ์ของรายการเหล่านี้	x	-
15	สัญญาสำหรับการก่อสร้างอสังหาริมทรัพย์	x	x
17	Distributions of Non-cash Assets to Owners	x	x
18	Transfers of Assets from Customers	x	x

33

การเปลี่ยนแปลงที่สำคัญ
จาก TAS หรือ TFRS ฉบับเดิม – TAS และ TFRS ฉบับใหม่
ที่จะมีผลบังคับใช้ปี 2554

34

TAS 1 การนำเสนองบการเงิน

- มีการเปลี่ยนแปลงถ้อยคำที่ปรากฏอยู่ในแต่ละย่อหน้า

เดิม	เปลี่ยนเป็น
มาตรฐานการบัญชี	มาตรฐานการรายงานทางการเงิน
งบดุล	งบแสดงฐานะการเงิน
งวดการรายงานทางการเงิน	ความถี่ของการรายงาน
ส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นส่วนน้อย	ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม
วันที่ในงบดุล	วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
งบกำไรขาดทุน	งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ/งบเฉพาะกำไรขาดทุน

35

TAS 1 การนำเสนองบการเงิน

- กำหนดให้ต้องเปิดเผยข้อมูลเปรียบเทียบกับงวดก่อน โดยเปิดเผยข้อมูลอย่างน้อยสองงวดสำหรับงบการเงินแต่ละงบและหมายเหตุประกอบงบการเงินที่เกี่ยวข้อง ซึ่งข้อกำหนดดังกล่าวได้รวมถึงการกำหนดให้รวมงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดที่แรกสุดที่นำมาเปรียบเทียบไว้ในงบการเงินฉบับสมบูรณ์ เมื่อ
  - ได้นำนโยบายการบัญชีใหม่มาถือปฏิบัติย้อนหลังหรือ
  - การปรับงบการเงินย้อนหลัง หรือ
  - เมื่อมีการจัดประเภทรายการในงบการเงินใหม่

  โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ในการวิเคราะห์งบการเงินของกิจการ (ดูย่อหน้า BC 31-BC32 ของ IAS 1)

TAS 1 การนำเสนองบการเงิน

- กำหนดให้
  - การเปลี่ยนแปลงทั้งหมดในส่วนของเจ้าของที่เกิดจากรายการกับผู้เป็นเจ้าของจากความสามารถในการเป็นเจ้าของ (เช่น การเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของจากรายการกับผู้เป็นเจ้าของ) ให้แสดงเป็นรายการแยกต่างหากจากการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของที่ไม่ได้เกิดจากรายการกับผู้เป็นเจ้าของ และห้ามไม่ให้กิจการแสดงองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ เช่น การเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของที่ไม่ได้เกิดจากรายการกับผู้เป็นเจ้าของ

TAS 1 การนำเสนองบการเงิน

- กำหนดให้
  - รายได้และค่าใช้จ่ายต้องแสดงในงบการเงินเดียว (งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) หรือในงบการเงินสองงบ (งบเฉพาะกำไรขาดทุนและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ) โดยแสดงแยกต่างหากจากการเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของจากรายการกับผู้เป็นเจ้าของ (ดูย่อหน้า BC49-BC54 ของ IAS 1)
  - ส่วนประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นต้องแสดงไว้ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ
  - กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมต้องแสดงไว้ในงบการเงิน

TAS 1 การนำเสนองบการเงิน

- TAS ฉบับนี้กำหนดให้ต้องเปิดเผย
  - ภาษีเงินได้ที่เกี่ยวข้องกับส่วนประกอบแต่ละส่วนของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น
  - การปรับปรุงการจัดประเภทใหม่ที่สัมพันธ์กับส่วนประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น การปรับปรุงการจัดประเภทใหม่คือจำนวนที่เคยรับรู้ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นที่ถูกจัดประเภทใหม่ในกำไรหรือขาดทุนงวดปัจจุบัน

ตัวอย่าง งบแสดงฐานะการเงิน (บางส่วน)

รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน	177,650	238,280
รวมหนี้สิน	492,750	692,700
ส่วนของเจ้าของ		
ทุนจดทะเบียน	650,000	600,000
กำไรสะสม	243,500	161,700
องค์ประกอบอื่นของส่วนของเจ้าของ	10,200	21,200
รวมส่วนของบริษัทใหญ่	903,700	782,900
ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	70,050	48,600
รวมส่วนของเจ้าของ	973,750	831,500
รวมหนี้สินและส่วนของเจ้าของ	1,466,500	1,524,200

40

ตัวอย่าง งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ
แสดงการนำเสนอกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จในงบเดียวและจำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่

หน่วย : พันบาท

	หมายเหตุ	25X2	25X1
รายได้		390,000	355,000
ต้นทุนขาย		(245,000)	(230,000)
กำไรขั้นต้น		145,000	125,000
รายได้อื่น		20,667	11,300
ค่าใช้จ่ายในการขาย		(9,000)	(8,700)
ค่าใช้จ่ายในการบริหาร		(20,000)	(21,000)
ค่าใช้จ่ายอื่น		(2,100)	(1,200)
ต้นทุนทางการเงิน		(8,000)	(7,500)
ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทร่วม (1)		35,100	30,100
กำไรก่อนภาษี		161,667	128,000
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้		(40,417)	(32,000)
กำไรสำหรับปีจากการดำเนินงานต่อเนื่อง		121,250	96,000
ขาดทุนสำหรับปีการดำเนินงานที่ยกเลิก		-	(30,500)
กำไรสำหรับปี		121,250	65,500
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น			

ตัวอย่าง งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ
แสดงการนำเสนอกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จในงบเดียวและจำแนกค่าใช้จ่ายตามหน้าที่ (ต่อ)

กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น			
ผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนจากการแปลงค่าการดำเนินงานต่างประเทศ (2)		5,334	10,667
สินทรัพย์ทางการเงินเผื่อขาย (2)		(24,000)	26,667
การป้องกันความเสี่ยงกระแสเงินสด (2)		(667)	(4,000)
กำไรจากการตีมูลค่าสินทรัพย์ใหม่		933	3,367
ผลกำไร (ขาดทุน) จากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยสำหรับโครงการบำนาญ		(667)	1,333
ส่วนแบ่งกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในบริษัทร่วม (3)		400	(700)
ภาษีเงินได้เกี่ยวกับองค์ประกอบของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (4)		4,667	(9,334)
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับปี-สุทธิจากภาษี		(14,000)	28,000
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับปี		107,250	93,500

42

ตัวอย่าง งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ
แสดงการนำเสนอกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จในสองงบและจำแนกค่าใช้จ่ายตามลักษณะ

หน่วย : พันบาท

	หมายเหตุ	25X2	25X1
รายได้		390,000	355,000
รายได้อื่น		20,667	11,300
การเปลี่ยนแปลงของสินค้าสำเร็จรูปและงานระหว่างทำ		(115,100)	(107,900)
งานที่ทำโดยกิจการและบันทึกเป็นสินทรัพย์		16,000	15,000
วัตถุดิบและวัสดุสิ้นเปลืองใช้ไป		(96,000)	(92,000)
ค่าใช้จ่ายผลประโยชน์ของพนักงาน		(45,000)	(43,000)
ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย		(19,000)	(17,000)
ผลขาดทุนจากการด้อยค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์		(4,000)	-
ค่าใช้จ่ายอื่น		(6,000)	(5,500)
ต้นทุนทางการเงิน		(15,000)	(18,000)
ส่วนแบ่งกำไรจากบริษัทร่วม [5]		35,100	30,100
กำไรก่อนภาษี		161,667	128,000
ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้		(40,417)	(32,000)
กำไรสำหรับปีจากการดำเนินงานต่อเนื่อง		121,250	96,000
ขาดทุนสำหรับปีจากการดำเนินงานที่ยกเลิก		-	(30,500)
กำไรสำหรับปี		121,250	65,500

ตัวอย่าง งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ
แสดงการนำเสนอกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จในสองงบและจำแนกค่าใช้จ่ายตามลักษณะ (ต่อ)

ตัวอย่างงบการเงินของกลุ่มบริษัท กขค - งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X2
(แสดงการนำเสนอกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จในสองงบ)

หน่วย : พันบาท

	หมายเหตุ	25X2	25X1
กำไรสำหรับปี		121,250	65,500
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น:			
ส่วนต่างอัตราแลกเปลี่ยนจากการแปลงค่าการดำเนินงานต่างประเทศ		5,334	10,667
สินทรัพย์ทางการเงินเผื่อขาย		(24,000)	26,667
การป้องกันความเสี่ยงกระแสเงินสด		(667)	(4,000)
กำไรจากการตีมูลค่าสินทรัพย์ใหม่		933	3,367
กำไร (ขาดทุน) จากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยสำหรับโครงการบำนาญผลประโยชน์พนักงาน		(667)	1,333
ส่วนแบ่งกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นในบริษัทร่วม [6]		400	(700)
ภาษีเงินได้เกี่ยวกับองค์ประกอบของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น [7]		4,667	(9,334)
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นสำหรับปี-สุทธิจากภาษี		(14,000)	28,000

ตัวอย่าง งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของ

กลุ่มบริษัท ABC – งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของเจ้าของสำหรับปีสิ้นสุดวันที่31 ธันวาคม 25X2

	ทุนจดทะเบียน	กำไรสะสม	องค์ประกอบอื่นของส่วนของเจ้าของ	รวม	ส่วนได้เสียที่ไม่ได้ควบคุม	รวมส่วนของเจ้าของ
ยอดคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1	600,000	161,700	21,200	782,900	48,600	831,500
การเปลี่ยนแปลงในส่วนของเจ้าของสำหรับปี 25X2						
การออกหุ้นทุน	50,000	-	-	50,000	-	50,000
เงินปันผล	-	(15,000)	-	(15,000)	-	(15,000)
กำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จรวมสำหรับปี [a1]	-	96,500	(10,800)	85,800	21,450	107,250
โอนไปกำไรสะสม	-	200	(200)	-	-	-
ยอดคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X2	650,000	243,500	10,200	903,700	70,050	973,750

TAS 1 การนำเสนองบการเงิน

- สำหรับงบการเงินซึ่งมีรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 และเป็นรอบระยะเวลาบัญชีแรกที่กิจการนำ TAS 1 มาใช้
  - ถือเป็นการนำนโยบายการบัญชีมาปรับปรุงย้อนหลังหรือจัดประเภทรายการในงบการเงินใหม่ (ดูย่อหน้าที่ 39) *(ซึ่งหมายถึงการแสดงงบการเงินเปรียบเทียบสามปี)*
  - สามารถเลือกที่จะแสดงงบแสดงฐานะการเงินเพียงสองงบโดยไม่แสดงงบแสดงฐานะการเงิน ณ วันต้นงวดของงวดที่นำมาเปรียบเทียบ (ซึ่งหมายถึงการแสดงง*บการเงินเปรียบเทียบสองปี)*

46

TAS 7 งบกระแสเงินสด

- ได้มีการแก้ไขเพื่อให้สอดคล้องกับ TFRS ฉบับอื่นๆ ดังนี้
  - TAS 8
  - TAS 23
  - TAS 1
  - TAS 27
- มีการเปลี่ยนแปลงถ้อยคำที่ปรากฏอยู่ในแต่ละย่อหน้า

เดิม	เปลี่ยนเป็น
งบกำไรขาดทุน	งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ
งบดุล	งบแสดงฐานะการเงิน
ส่วนงานตามสายธุรกิจและพื้นที่ทางภูมิศาสตร์	ส่วนงานที่เสนอรายงาน

47

TAS 7 งบกระแสเงินสด

- มีการเปลี่ยนแปลงถ้อยคำในย่อหน้าที่ 14
  - รายการบางรายการ เช่น การขายโรงงาน อาจทำให้เกิดผลกำไรหรือผลขาดทุนซึ่งจะรวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุนที่รับรู้ (การคำนวณกำไรหรือขาดทุน) กระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องกับรายการดังกล่าวเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมลงทุน อย่างไรก็ตาม เงินสดจ่ายเพื่อผลิตหรือเพื่อซื้อสินทรัพย์ซึ่งถือไว้เพื่อให้ผู้อื่นเช่า และต่อมาถือไว้เพื่อขาย ตามที่อธิบายไว้ในย่อหน้าที่ 68ก ของ TAS 16 ถือเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงาน เงินสดรับจากค่าเช่าและการขายสินทรัพย์ในเวลาต่อมาถือเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมดำเนินงานเช่นเดียวกัน *(ข้อความที่ขีดเส้นใต้เป็นรายการที่เพิ่มเติมข้อความที่อยู่ในวงเล็บเป็นถ้อยคำที่ตัดออก)*

48

TAS 7 งบกระแสเงินสด

- มีการเพิ่มเติมข้อกำหนดเกี่ยวกับการแสดงกระแสเงินสดที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยอีก 2 ย่อหน้า กล่าวคือ
  - 42ก กระแสเงินสดที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยที่ไม่ได้มีผลทำให้สูญเสียการควบคุมไป จะต้องจัดประเภทเป็นกระแสเงินสดจากกิจกรรมจัดหาเงิน
  - 42ข การเปลี่ยนแปลงส่วนได้เสียในความเป็นเจ้าของในบริษัทย่อยที่ไม่ได้มีผลทำให้สูญเสียการควบคุม เช่น การซื้อหรือขายตราสารทุนของบริษัทย่อยโดยบริษัทใหญ่ในภายหลัง ซึ่งถือเป็นรายการในส่วนของเจ้าของ (ดู TAS 27) ดังนั้น กระแสเงินสดที่เกิดขึ้นจะถูกจัดประเภทในทิศทางเดียวกันกับรายการที่มีกับผู้เป็นเจ้าของรายการอื่นตามที่อธิบายในย่อหน้าที่ 17

49

TAS 16 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

- มีการเปลี่ยนแปลงถ้อยคำที่ปรากฏอยู่ในแต่ละย่อหน้า

เดิม	เปลี่ยนเป็น
มูลค่าเสื่อมสภาพ	จำนวนที่คิดค่าเสื่อมราคา
ราคาตามบัญชี	มูลค่าตามบัญชี
ราคาซาก	มูลค่าคงเหลือ
อายุการใช้งาน	อายุการให้ประโยชน์
ค่าเผื่อการด้อยค่า	ผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม
ราคาทุน	ต้นทุน
วันที่ในงบดุล	วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

50

TAS 16 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

- ต้องประเมินต้นทุนทั้งหมดของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เมื่อเกิดขึ้นตามหลักการของการรับรู้รายการโดยทั่วไป ต้นทุนดังกล่าวประกอบด้วย
  - ต้นทุนเริ่มแรกเพื่อให้ได้มาหรือก่อสร้างรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ และ
  - ต้นทุนที่เกิดขึ้นในภายหลังเมื่อมีการต่อเติม การเปลี่ยนแทนส่วนประกอบต่างๆ หรือการซ่อมบำรุงสินทรัพย์นั้น

หลักการของการรับรู้รายการโดยทั่วไป

1. มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากรายการนั้น
2. สามารถวัดค่าต้นทุนของรายการนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ

51

TAS 16 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

- ต้นทุนของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์รวมถึง
  - ต้นทุนในการรื้อ การขนย้าย หรือการบูรณะสภาพของสินทรัพย์ ซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการอันเกิดขึ้นจากการติดตั้งสินทรัพย์ดังกล่าว
  - ต้นทุนในการรื้อ การขนย้าย หรือการบูรณะสภาพของสินทรัพย์ซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้นอันเป็นผลจากการใช้ประโยชน์จากสินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาใดเวลาหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์อื่นนอกเหนือจากวัตถุประสงค์ในการผลิตสินค้าคงเหลือ

52

TAS 16 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

- ต้องคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์แต่ละส่วนที่มีนัยสำคัญแยกต่างหากจากกัน
- ต้องวัดมูลค่าคงเหลือของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยจำนวนที่กิจการคาดว่าจะได้รับในปัจจุบันจากการจำหน่ายสินทรัพย์ประหนึ่งว่าสินทรัพย์มีอายุและสภาพที่คาดว่าจะเป็นเมื่อสิ้นสุดอายุการให้ประโยชน์
- ต้องเริ่มคิดค่าเสื่อมราคารายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เมื่อสินทรัพย์นั้นพร้อมที่จะใช้งาน และยังคงต้องคิดค่าเสื่อมราคาต่อไปจนกว่าได้ตัดสินทรัพย์นั้นออกจากบัญชี แม้ว่าจะหยุดใช้งานสินทรัพย์ในรอบระยะเวลาดังกล่าว

53

TAS 16 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

- ต้องตัดมูลค่าตามบัญชีของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่จำหน่ายออกไป ณ วันที่เป็นไปตามเงื่อนไขของการขายสินค้าตามที่กำหนดใน TAS 18
- ต้องตัดมูลค่าตามบัญชีของส่วนประกอบของรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ หากเปลี่ยนแทนส่วนประกอบดังกล่าว และรวมต้นทุนในการเปลี่ยนแทนที่เกิดขึ้นเป็นส่วนหนึ่งของมูลค่าตามบัญชีของรายการนั้น
- ต้องไม่จัดประเภทผลกำไรที่เกิดขึ้นจากการจำหน่ายที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ เป็นรายได้หลักจากการดำเนินงาน ซึ่ง TAS 16 ฉบับเดิมไม่ได้มีการกำหนดในเรื่องนี้

54

TAS 16 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

- ในกรณีที่นำ TAS 16 มาถือปฏิบัติสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี 2554
  - การแยกส่วนประกอบที่มีนัยสำคัญ (การคิดค่าเสื่อมราคาจากต้นทุนของรายการที่แยกส่วนประกอบตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 44 ถึง 47) และต้นทุนสำหรับการรื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของสินทรัพย์ ให้ปรับงบการเงินย้อนหลัง ทั้งนี้
    - อาจเลือกปรับไปข้างหน้าสำหรับการแยกส่วนประกอบที่มีนัยสำคัญ สินทรัพย์ที่มีอยู่ ณ วันที่ 1 มกราคม 2554 และ
    - ต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงนี้ในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

55

TAS 18 รายได้

- มีการเปลี่ยนแปลงถ้อยคำที่ปรากฏอยู่ในแต่ละย่อหน้า

เดิม	เปลี่ยนเป็น
วันที่ในงบดุล	วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
ต้นทุนทางตรงที่เกี่ยวข้อง	ต้นทุนของการทำรายการที่เกี่ยวข้อง

- มีผลให้ยกเลิก TAS 102

การตีความมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับ TAS 18

- การตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 13 โปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า
  - กิจการที่ให้สิทธิในการแลกของรางวัลแก่ลูกค้าต้องปันส่วนสิ่งตอบแทนที่ได้รับหรือค้างรับจากรายการขายเริ่มแรกให้กับสิทธิในการแลกของรางวัลแก่ลูกค้าไปเป็นภาระหนี้สินที่กิจการต้องจัดหาสินค้าหรือบริการฟรีหรือให้ส่วนลดในสินค้าหรือบริการในอนาคต
  - สิทธิในการแลกของรางวัลแก่ลูกค้าจึงถือเป็นส่วนประกอบที่ระบุได้ต่างหากจากรายการขาย.
  - ต้องวัดมูลค่าสิ่งตอบแทนที่ได้รับที่ปันส่วนไปยังสิทธิในการแลกของรางวัลแก่ลูกค้า โดยอ้างอิงจากมูลค่ายุติธรรม ซึ่งคือจำนวนเงินที่ได้รับเมื่อนำสิทธิในการแลกของรางวัลแก่ลูกค้าไปขายแยกต่างหาก

57

การตีความมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับ TAS 18

- ต้องรับรู้มูลค่าสิ่งตอบแทนที่ปันส่วนไปยังสิทธิในการแลกของรางวัลเป็นรายได้เมื่อลูกค้ามาใช้สิทธิและได้ปฏิบัติตามสัญญาภาระผูกพันที่จะจัดหารางวัลนั้น
- อาจปฏิบัติตามสัญญาภาระผูกพันที่จะจัดหารางวัลนั้นโดยเป็นผู้จัดหารางวัลเองหรือว่าจ้างบุคคลที่สามเป็นผู้จัดหารางวัล
- กิจการมีภาระตามสัญญาที่ยกเลิกไม่ได้ หากเมื่อใดก็ตามที่คาดว่าจะมีต้นทุนที่ไม่สามารถหลีกเลี่ยงได้ที่เข้าเงื่อนไขเป็นภาระหนี้สินในการจัดหารางวัล โดยภาระหนี้สินนี้มีจำนวนเกินกว่ามูลค่าสิ่งตอบแทนที่จะได้รับและค้างรับ ต้องบันทึกหนี้สินส่วนเกินนี้ตาม TAS 37
- หากการตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 13 ทำให้ต้องเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีสำหรับสิทธิในการแลกของรางวัล ต้องบันทึกตามข้อกำหนดของ TAS 8

58

การตีความมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับ TAS 18

ตัวอย่าง – รางวัลที่จัดหาโดยกิจการ

ร้านขายปลีกแห่งหนึ่งมีโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้าโดยใช้คะแนนสะสม หากสมาชิกซื้อสินค้าในร้านครบตามจำนวนเงินที่ระบุไว้ สมาชิกจะได้รับคะแนนซึ่งเป็นไปตามโปรแกรมสิทธิพิเศษแก่ลูกค้า โดยคะแนนนี้สามารถใช้ในการซื้อสินค้าในครั้งต่อไปได้ คะแนนนี้ไม่มีวันหมดอายุ ในงวดหนึ่ง ร้านได้ให้คะแนนแก่สมาชิกไป 100 คะแนน ซึ่งผู้บริหารคาดว่าจะมีสมาชิกมาใช้สิทธิจำนวน 80 คะแนน และผู้บริหารประมาณมูลค่ายุติธรรมของแต่ละคะแนนเท่ากับ 1,000 บาท และตั้งรายได้รับล่วงหน้าไว้จำนวน 100,000 บาท

59

การตีความมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับ TAS 18

ปีที่ 1 สิ้นปีที่ 1 มีสมาชิกมาใช้สิทธิเพื่อแลกซื้อสินค้าจำนวน 40 คะแนน เป็นจำนวนครึ่งหนึ่งจากที่ผู้บริหารคาดไว้ กิจการรับรู้รายได้ (40 คะแนน/80 คะแนน *) x 100,000 = 50,000 บาท

ปีที่ 2 ในปีที่ 2 ผู้บริหารปรับปรุงการคาดการณ์เป็น 90 คะแนนที่จะมีสมาชิกมาใช้สิทธิทั้งหมด

ในระหว่างปีที่ 2 มีสมาชิกมาใช้สิทธิ 41 คะแนน ดังนั้นรวมผู้มาใช้สิทธิทั้งหมด 40 + 41 = 81 คะแนน กิจการจะรับรู้รายได้สะสมจำนวน (81 คะแนน/90 คะแนน) x 100,000 = 90,000 บาท ในปีที่ 1 กิจการรับรู้รายได้ไปแล้ว 50,000 บาท ดังนั้น กิจการจะรับรู้รายได้ในปีที่ 2 จำนวน 40,000 บาท

60

การตีความมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับ TAS 18

ปีที่ 3 ในปีที่ 3 มีสมาชิกมาใช้สิทธิเพิ่ม 9 คะแนน ทำให้จำนวนคะแนนที่มีผู้มาใช้สิทธิทั้งหมดเป็น 81+9= 90 ผู้บริหารยังคงคาดว่ามีสมาชิกมาใช้สิทธิจำนวน 90 คะแนน คือ ไม่มีสมาชิกมาใช้คะแนนเพิ่มเติมหลังจากปีที่ 3 ดังนั้น รายได้สะสมมีจำนวน (90 คะแนน/90 คะแนน) x 100,000 = 100,000 บาท กิจการได้รับรู้รายได้ไปแล้วจำนวน 90,000 บาท (50,000 บาทในปีที่ 1 และ 40,000 บาทในปีที่ 2) ดังนั้น กิจการรับรู้ส่วนที่เหลืออีก 10,000 บาท ในปีที่ 3 กิจการได้ทยอยรับรู้รายได้รับล่วงหน้าเมื่อเริ่มแรกเป็นรายได้ทั้งหมดแล้ว

61

การตีความมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับ TAS 18

- การตีความมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 15 สัญญาสำหรับการก่อสร้างอสังหาริมทรัพย์
  - สัญญาสำหรับการก่อสร้างอสังหาริมทรัพย์ถือเป็นสัญญาก่อสร้างซึ่งอยู่ภายใต้ขอบเขตของ TAS 11 ก็ต่อเมื่อผู้ซื้อสามารถระบุส่วนประกอบโครงสร้างหลักของการออกแบบอสังหาริมทรัพย์ก่อนที่การก่อสร้างจะเริ่มขึ้น และ/หรือสามารถกำหนดการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างหลักได้ในระหว่างที่มีการก่อสร้าง (ไม่ว่าผู้ซื้อใช้สิทธิหรือไม่ก็ตาม)
  - หากผู้ซื้อมีความสามารถดังกล่าว ผู้ซื้อต้องรับรู้รายได้ตามเกณฑ์ที่กำหนด TAS 11
  - หากผู้ซื้อมีความสามารถดังกล่าว ผู้ซื้อต้องรับรู้รายได้ตามเกณฑ์ที่กำหนด TAS 18

62

การตีความมาตรฐานการบัญชีที่เกี่ยวข้องกับ TAS 18

- หากถือปฏิบัติตาม TAS 11 โดยสามารถประเมินผลของงานก่อสร้างได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการสามารถรับรู้รายได้โดยอ้างอิงกับขั้นความสำเร็จของกิจกรรมตามสัญญา
- หากต้องให้บริการพร้อมทั้งจัดหาวัสดุก่อสร้าง เพื่อทำตามข้อตกลงในสัญญาในการส่งมอบอสังหาริมทรัพย์ให้กับผู้ซื้อ สัญญาดังกล่าวถือเป็นสัญญาการขายสินค้า ดังนั้น ต้องรับรู้รายได้ตามเกณฑ์ที่กำหนดใน TAS 18.

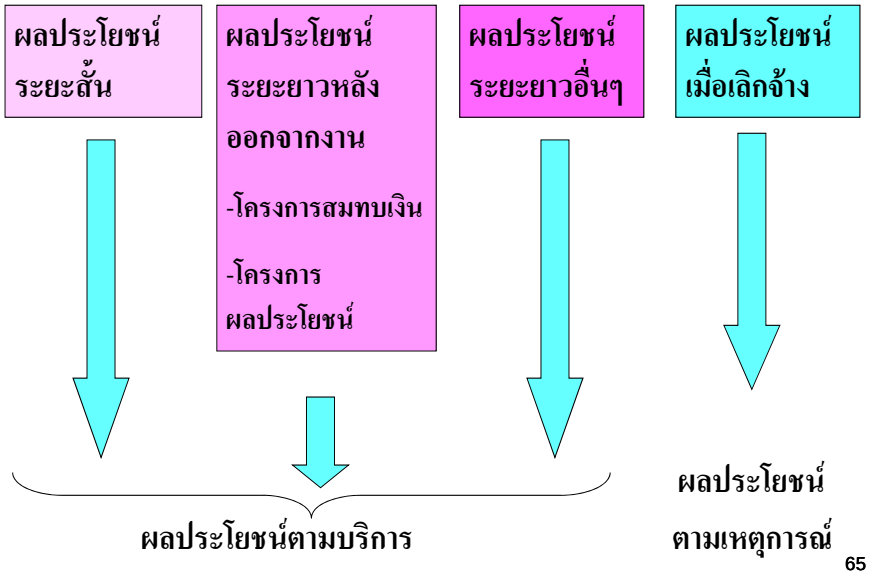
63

TAS 19 ผลประโยชน์ของพนักงาน

- เป็น TAS ฉบับใหม่ที่ไม่เคยมีการถือปฏิบัติในประเทศไทย
- กำหนดวิธีการบัญชีและการเปิดเผยข้อมูลโดยนายจ้างสำหรับผลประโยชน์ของ พนักงาน
- ไม่ได้ใช้กับการรายงานของโครงการผลประโยชน์ของพนักงาน (ดู TAS 26)

64

TAS 19 ผลประโยชน์ของพนักงาน



65

TAS 19 ผลประโยชน์ของพนักงาน

- กำหนดให้รับรู้การจ่ายเงินสมทบเมื่อพนักงานได้ให้บริการเพื่อแลกเปลี่ยนกับเงินสมทบนั้น
- โครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานอื่นๆ จัดเป็นโครงการผลประโยชน์ ซึ่งอาจจะไม่ได้จัดให้มีกองทุนหรือมีกองทุนทั้งหมดหรือบางส่วนก็ได้
- โครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานอื่นๆ TAS 19 กำหนดให้
  - บันทึกบัญชีทั้งภาระผูกพันทางกฎหมายและภาระผูกพันจากการอนุมานใดๆ ที่เกิดจากการดำเนินการของกิจการ

TAS 19 ผลประโยชน์ของพนักงาน

- TAS 19 กำหนดให้ (ต่อ)
  - กำหนดมูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันของผลประโยชน์ที่กำหนดไว้และมูลค่ายุติธรรมใดๆของสินทรัพย์ โครงการอย่างเพียงพอเป็นปกติ โดยจำนวนที่รับรู้ในงบการเงินไม่แตกต่างอย่างเป็นสาระสำคัญจากจำนวนที่กำหนดได้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
  - ใช้วิธีคิดลดหน่วยที่คาดการณ์ไว้ (Projected Unit Credit Method) (เฉลี่ยมูลค่าหนี้สินเป็นเส้นตรงตามระยะเวลาการทำงานของพนักงานแต่ละราย) เพื่อวัดมูลค่าภาระผูกพันและต้นทุนของกิจการ
  - ถือว่าผลประโยชน์เป็นของงวดที่มีการปฏิบัติงานของพนักงานตามสูตรการคำนวณผลประโยชน์ของโครงการ เว้นแต่การให้บริการของพนักงานในปีต่อๆ มาจะนำไปสู่ระดับที่สูงขึ้นอย่างมีสาระสำคัญของผลประโยชน์มากกว่าปีก่อนๆ

TAS 19 ผลประโยชน์ของพนักงาน

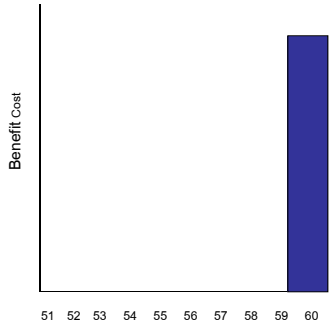
- TAS 19 กำหนดให้ (ต่อ)
  - ใช้ข้อสมมติการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยโดยปราศจากอคติและเหมาะสมร่วมกันเกี่ยวกับ
    - ตัวแปรด้านประชากร (เช่น อัตราการเข้าออกของพนักงานและอัตราการเสียชีวิต)
    - ตัวแปรทางการเงิน (เช่น การเพิ่มขึ้นของเงินเดือนในอนาคต การเปลี่ยนแปลงของต้นทุนค่ารักษาพยาบาล และการเปลี่ยนแปลงบางประการในส่วนของผลประโยชน์ของรัฐ) ข้อสมมติทางการเงินต้องอิงตามการคาดการณ์ทางการตลาด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานสำหรับงวดที่ภาระผูกพันได้รับการชำระ

TAS 19 ผลประโยชน์ของพนักงาน

- TAS 19 กำหนดให้ (ต่อ)
  - กำหนดอัตราคิดลดโดยอ้างอิงอัตราผลตอบแทนตามตลาด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ของหุ้นกู้ภาคเอกชนที่มีอันดับความน่าเชื่อถือในระดับคุณภาพดี (ในประเทศที่ตลาดหุ้นกู้ภาคเอกชนมีขนาดไม่ใหญ่เพียงพอ ให้ใช้พันธบัตรรัฐบาล) และใช้สกุลเงินและเงื่อนไขที่สอดคล้องกับสกุลเงินและเงื่อนไขของภาระผูกพันผลประโยชน์หลังออกจากงาน
  - หักมูลค่ายุติธรรมใดๆของสินทรัพย์โครงการออกจากจำนวนภาระผูกพันยกมา สิทธิที่จะได้รับชดเชยที่ไม่มีคุณสมบัติเพียงพอที่จะเป็นสินทรัพย์โครงการจะถูกดำเนินการในลักษณะเดียวกับสินทรัพย์โครงการ ยกเว้นว่าสิทธิเหล่านั้นถูกแสดงเป็นสินทรัพย์แยกต่างหากแทนที่จะนำไปหักออกจากภาระผูกพัน

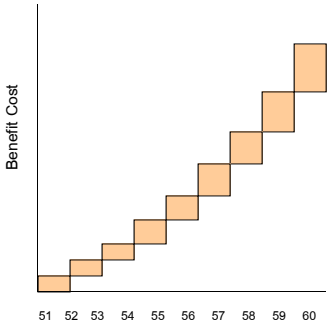
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า - วิธีปฏิบัติ

- **จ่ายเท่าที่จำเป็นต้องจ่าย (Pay as you go)**



- ค่าใช้จ่ายรับรู้เมื่อพนักงานเกษียณ
- ไม่รับรู้ค่าใช้จ่ายและประมาณการหนี้สิน

- **หลักคณิตศาสตร์ประกันภัย (Actuarial technique)**



- ปันส่วนต้นทุนผลประโยชน์เมื่อพนักงานให้บริการ
- รับรู้ค่าใช้จ่ายและประมาณการหนี้สินตามมูลค่าที่ประมาณด้วยเทคนิคคณิตศาสตร์ประกันภัย

70

Source: Hewitt

คำพิพากษาฎีกาที่ 6966-6971/2542

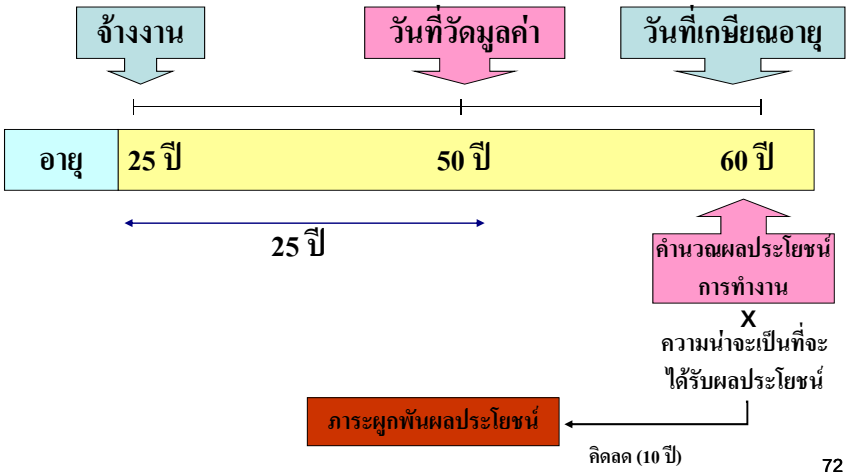
- ระบุว่าการกำหนดให้ลูกจ้างเกษียณอายุเมื่ออายุ 60 ปี ถือเป็นการเลิกจ้างอย่างหนึ่ง ดังนั้น นายจ้างต้องจ่ายเงินชดเชยให้ลูกจ้างตามอัตราที่กำหนดในพระราชบัญญัติคุ้มครองแรงงาน พ.ศ. 2541
- มาตรา 118 พระราชบัญญัติคุ้มครองแรงงานฯ กำหนดให้นายจ้างจ่ายค่าชดเชยให้แก่ลูกจ้างซึ่งเลิกจ้างดังต่อไปนี้

ระยะเวลาการจ้าง	ค่าตอบแทนเมื่อเลิกจ้างก่อนกำหนด
มากกว่า 120 วัน แต่ไม่เกิน 1 ปี	ค่าจ้าง 30 วัน หรือเงินเดือน 1 เดือน
1 ปี แต่ไม่เกิน 3 ปี	ค่าจ้าง 90 วัน หรือเงินเดือน 3 เดือน
3 ปี แต่ไม่เกิน 6 ปี	ค่าจ้าง 180 วัน หรือเงินเดือน 6 เดือน
6 ปี แต่ไม่เกิน 10 ปี	ค่าจ้าง 240 วัน หรือเงินเดือน 8 เดือน
ตั้งแต่ 10 ปีขึ้นไป	ค่าจ้าง 300 วัน หรือเงินเดือน 10 เดือน

71

วิธีวัดมูลค่า Projected Unit Credit Method

แนวคิดการคำนวณผลประโยชน์อย่างง่าย



72

ตัวอย่าง - วิธีวัดมูลค่า Projected Unit Credit Method

- นาย ก ทำงานให้บริษัทเป็นระยะเวลา 25 ปี ขณะนี้อายุ 50 ปี
- นาย ก จะเกษียณอายุในอีก 10 ปี (ตอนอายุ 60 ปี)
- สมมุติว่าความน่าจะเป็นที่นาย ก จะ
  - มีชีวิตรอดอยู่ถึงเกษียณเท่ากับ 0.9
  - อยู่ต่อในบริษัทจนถึงเกษียณเท่ากับ 0.89
- ความน่าจะเป็นที่นาย ก จะได้รับผลประโยชน์ = 0.9*0.89 = 0.80
- สมมุติว่า
  - อัตราผลตอบแทนของหุ้นกู้บริษัท AAA เท่ากับ 5% ต่อปี
  - บริษัทต้องจ่ายเงินชดเชยให้แก่นาย ก ซึ่งเลิกจ้างตอนเกษียณเป็นเงิน 100,000 บาท

73

ตัวอย่าง - วิธีวัดมูลค่า Projected Unit Credit Method

- <u>ขั้นตอนที่ 1</u> การหาค่ามูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันของผลประโยชน์

  = (100,000 x 0.8)/$(1.05)^{10}$

  = 49,109.88 บาท
- <u>ขั้นตอนที่ 2</u> การหาภาระผูกพันผลประโยชน์ตามหลัก Projected Unit Credit Method

  = 49,109.88 x (25/(25+10))

  = 35,078.49 บาท

74

TAS 19 ผลประโยชน์ของพนักงาน

- โครงการผลประโยชน์หลังออกจากงานอื่นๆ TAS 19 กำหนดให้ (ต่อ)
  - จำกัดจำนวนยกไปของสินทรัพย์ไม่ให้เกินผลรวมสุทธิของ
    - ต้นทุนบริการในอดีตที่ยังไม่ได้รับรู้ และผลขาดทุนจากการประมาณการตามหลักคณิตศาสตร์ประกันภัยที่ยังไม่รับรู้ บวกด้วย
    - มูลค่าปัจจุบันของผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่อยู่ในรูปของการชดเชยเงินคืนให้จากโครงการ หรือเงินสมทบแก่โครงการในอนาคตที่ลดลง
  - รับรู้ต้นทุนจากการบริการในอดีตด้วยวิธีเส้นตรงตลอดระยะเวลาเฉลี่ยจนกว่าผลประโยชน์ที่มีการปรับเปลี่ยนจะกลายเป็นผลประโยชน์ที่ได้รับเป็นสิทธิขาด

TAS 19 ผลประโยชน์ของพนักงาน

- กำหนดวิธีการทางบัญชีที่ง่ายกว่าสำหรับผลประโยชน์ของพนักงานระยะยาวอื่นๆ มากกว่าผลประโยชน์ของพนักงานหลังออกจากงาน กำไรและขาดทุน และต้นทุนจากการปฏิบัติงานในอดีตจะถูกรับรู้ทันที
- ต้องรับรู้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเมื่อกิจการแสดงให้เห็นว่าได้ผูกพันตามข้อใดข้อหนึ่งต่อไปนี้เท่านั้น
  - ยกเลิกการจ้างพนักงาน หรือกลุ่มพนักงานก่อนวันปลดเกษียณตามปกติ
  - ให้ผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างซึ่งเป็นผลมาจากการให้ข้อเสนอเพื่อสนับสนุนให้มีการออกจากงานโดยสมัครใจ

TAS 19 ผลประโยชน์ของพนักงาน

- กิจการแสดงให้เห็นว่าได้ผูกพันกับการเลิกจ้างเมื่อกิจการมีรายละเอียดอย่างเป็นทางการของโครงการ (พร้อมเนื้อหาขั้นต่ำที่ระบุไว้) สำหรับการเลิกจ้างและปราศจากความเป็นไปได้ที่จะเกิดขึ้นจริงได้ว่าจะมีการถอนโครงการดังกล่าว
- ต้องคิดลดผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างเมื่อผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างดังกล่าวครบกำหนดเกินกว่า 12 เดือนนับจากงวดที่รายงาน
- ในกรณีที่มีการให้ข้อเสนอเพื่อสนับสนุนให้มีการออกจากงานโดยสมัครใจ การวัดมูลค่าของผลประโยชน์เมื่อเลิกจ้างต้องอิงจากจำนวนพนักงานที่คาดว่าจะรับข้อเสนอนั้น

TAS 19 ผลประโยชน์ของพนักงาน

- ในกรณีที่นำ TAS 19 มาถือปฏิบัติสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี 2554 หากหนี้สินในช่วงการเปลี่ยนแปลงมากกว่าหนี้สินที่จะรับรู้ ณ วันที่เดียวกันตามนโยบายการบัญชีเดิมของกิจการหรือในกรณีที่ยังไม่เคยรับรู้หนี้สินดังกล่าวมาก่อน สามารถ
  1. รับรู้ส่วนเพิ่มดังกล่าวโดยทันทีในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จตาม TAS 8
  2. รับรู้ส่วนเพิ่มดังกล่าวเป็นค่าใช้จ่ายตามวิธีเส้นตรงภายในระยะเวลา 5 ปี นับจากวันที่นำ TAS ฉบับนี้มาถือปฏิบัติสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี 2554
  3. รับรู้ส่วนเพิ่มดังกล่าวโดยปรับกับกำไรสะสม ณ วันต้นงวดของรอบระยะเวลาบัญชีปี 2554
  4. รับรู้ส่วนเพิ่มดังกล่าวโดยใช้วิธีปรับย้อนหลัง

78

TAS 40 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

- เป็น TAS ฉบับใหม่ที่ไม่เคยมีการถือปฏิบัติในประเทศไทย
- กำหนดให้ต้องใช้หลักการของ TAS ฉบับนี้กับอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ระหว่างการก่อสร้างหรือการพัฒนาเพื่อใช้เป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนในอนาคต
- อนุญาตให้เลือกวิธีใดวิธีหนึ่งดังต่อไปนี้

1. วิธีมูลค่ายุติธรรม

- สามารถวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนภายหลังการวัดมูลค่าเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม
- รับรู้การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมในกำไรหรือขาดทุน

79

TAS 40 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

- อนุญาตให้เลือกวิธีใดวิธีหนึ่งดังต่อไปนี้ (ต่อ)

2. วิธีราคาทุน (วิธีนี้กำหนดไว้ใน TAS 16)

- วัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนภายหลังการรับรู้เมื่อเริ่มแรกด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และค่าเผื่อการด้อยค่าสะสม)
- ต้องเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วย

- วิธีมูลค่ายุติธรรมแตกต่างจากวิธีการตีราคาใหม่ซึ่งอนุญาตให้ใช้ได้กับสินทรัพย์ที่ไม่ใช่สินทรัพย์การเงินบางประเภท
  - ภายใต้วิธีการตีราคาใหม่
    - การเพิ่มขึ้นของมูลค่าตามบัญชีที่สูงกว่ามูลค่าที่วัดโดยอ้างอิงราคาทุนจะถูกบันทึกเป็นส่วนเกินทุนจากการตีราคาเพิ่ม
  - ภายใต้วิธีมูลค่ายุติธรรม
    - การเปลี่ยนแปลงทั้งหมดในมูลค่ายุติธรรมจะถูกรับรู้ในกำไรหรือขาดทุน

80

TAS 40 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

- การวัดมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์ระหว่างการก่อสร้าง
  - 53ก. เมื่อใดที่เริ่มสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้างที่แต่ก่อนกิจการวัดมูลค่าที่ราคาทุนได้อย่างน่าเชื่อถือ จะต้องวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้างนั้นด้วยมูลค่ายุติธรรม เมื่อการก่อสร้างเสร็จสิ้นให้ถือว่ามูลค่ายุติธรรมสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ ในกรณีที่มูลค่ายุติธรรมไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือตามเหตุผลที่ได้กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 53 จะต้องวัดมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนดังกล่าวด้วยวิธีราคาทุนตามแนวทางที่กำหนดให้ถือปฏิบัติใน TAS 16
  - 53ข. ข้อสันนิษฐานที่ว่ามูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้างสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือนั้นจะสามารถโต้แย้งได้ในการรับรู้เริ่มแรกเท่านั้น

81

TAS 40 อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

- การวัดมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์ระหว่างการก่อสร้าง (ต่อ)
  - 53ข. (ต่อ) กิจการที่วัดมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่อยู่ในระหว่างการก่อสร้างหนึ่งรายการที่มูลค่ายุติธรรมได้อาจไม่สามารถสรุปได้ว่ามูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนที่สร้างเสร็จสิ้นแล้วไม่สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
- การเปลี่ยนแปลงจากวิธีการบัญชีหนึ่งไปอีกวิธีหนึ่งนั้นจะทำได้ก็ต่อเมื่อการเปลี่ยนแปลงนั้นทำให้ข้อมูลที่นำเสนอมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากขึ้น TAS ฉบับนี้ระบุไว้ว่ามีความเป็นไปได้น้อยมากที่การเปลี่ยนแปลงจากวิธีมูลค่ายุติธรรมไปเป็นวิธีราคาทุนจะทำให้ข้อมูลที่นำเสนอมีความเกี่ยวข้องกับการตัดสินใจมากขึ้นกว่าเดิม

82